

## PENGARUH PENERAPAN SISTEM PENGENDALIAN MUTU (SPM) TERHADAP KEMAMPUAN AUDITOR DALAM MENDETEKSI KECURANGAN

Deni Darmawati<sup>1)</sup>; Windhy Puspitasari<sup>2)</sup>

Universitas Trisakti

E-mail: [deni\\_darmawati@trisakti.ac.id](mailto:deni_darmawati@trisakti.ac.id); [windhy.puspitasari@trisakti.ac.id](mailto:windhy.puspitasari@trisakti.ac.id)

### Abstrak

Tujuan dari penelitian ini adalah memberikan bukti empiris mengenai pengaruh Penerapan Sistem Pengendalian Mutu (SPM) terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan pada Kantor Akuntan Publik di Jabodetabek dengan metode analisis regresi berganda. Digunakan pengujian hipotesis dalam penelitian, teknik *convenience sampling* untuk pengambilan sampel. Penelitian menggunakan sampel yang dapat diolah sebesar 97 responden pada 14 Kantor Akuntan Publik (KAP) di Jabodetabek. Menggunakan teknik analisis *Multiple Regression Analysis*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan sistem pengendalian mutu berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Sebagai variabel kontrol dalam penelitian ini, yaitu pengalaman auditor dan skeptisisme profesional auditor terbukti tidak berpengaruh.

**Kata kunci:** *Penerapan Sistem Pengendalian Mutu, Pengalaman, Skeptisisme professional Auditor, Deteksi Kecurangan.*

### PENDAHULUAN

Saat ini semakin berkembangnya aspek teknologi dan ekonomi memberikan berbagai dampak dalam peningkatan kemajuan Negara, selain itu memberikan dampak lain yaitu menjadi suatu sandungan dikarenakan meningkatnya kecurangan dilakukan pihak yang tidak bertanggung jawab diberbagai perusahaan maupun organisasi dalam waktu singkat ingin mendapatkan keuntungan yang besar. Hal tersebut harus ditangani sesegera mungkin, untuk itu peran auditor dalam memeriksa pelaporan keuangan sangat dibutuhkan (Hartan dan Waluyo, 2016).

Hermawati (2017) mengungkapkan perkembangan kemajuan teknologi yang bertambah pesat dan kemajuan dunia bisnis di zaman globalisasi saat ini, menjadikan persaingan bisnis semakin ketat satu dengan lainnya. Hal tersebut menjadi memicu para pengelola bisnis untuk mempermudah mendapatkan keuntungan yang sebesar-besarnya. Biasanya para pelaku bisnis melakukan berbagai macam usaha agar bisnis yang dikelolanya dapat tetap bertahan. Dengan berbagai cara untuk mendapatkan suatu keuntungan meskipun dengan cara yang ilegal, tidak jujur, dan walau harus melanggar hukum.

Di Indonesia banyak sekali terjadi kasus laporan keuangan yang manipulasi dengan keterlibatan auditor eksternal, contoh PT. Kimia Farma yang *memark up* laporan keuangannya, Bank Lippo yang menggandakan laporan keuangan. Dapat dilihat dari kedua kasus yang terjadi diduga kesalahan dilakukan oleh auditor yaitu kurang cepat menyadari dan tidak melaporkan adanya ketidaksesuaian yang telah dilakukan manajemen perusahaan. Kasus lain adalah pelaporan keuangan PT. Telkom telah diaudit oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) Eddy Pianto dan Rekan tidak diakui *Securities and Exchange Commission* ( SEC), PT. Telkom diminta kembali untuk melakukan audit atas laporan keuangannya. Masyarakat mempertanyakan kredibilitas auditor, karena banyaknya kasus dengan keterlibatan para auditor didalamnya. Profesi akuntan disoroti oleh pembuat kebijakan dan juga masyarakat karena kasus manipulasi yang terjadi. Sebagai pihak yang independen auditor harusnya bertanggung jawab menjamin keandalan laporan keuangan yang diauditnya (Nasution dan Fitriany, 2012). Dikemukakan oleh Nofryanti (2017) banyaknya kasus-kasus manipulasi yang dilakukan

oleh manajemen perusahaan, dapat disimpulkan bahwa auditor belum dapat mendeteksi kecurangan yang dilakukan manajemen secara maksimal.

Diungkapkan Carolina *et al.* (2011) akuntan publik memiliki fungsi yang sangat penting dalam mendeteksi kecurangan, agar kepercayaan masyarakat tidak berkurang dengan auditor harus senantiasa mengupayakan peningkatan kredibilitas dan independensinya. Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) berupaya dengan maksimal dengan mengeluarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan Kode Etik Akuntan. Selain SPAP dan Kode Etik Akuntan, IAI membuat Pernyataan Standar Pengendalian Mutu (PSPM) pada tahun 2001. Pernyataan tersebut menetapkan sistem pengendalian mutu diharuskan dimiliki oleh setiap kantor akuntan publik. Pada hakikatnya, sistem pengendalian mutu telah dimiliki oleh masing-masing KAP. Dijelaskan dalam Pernyataan Standar Pengendalian Mutu (PSPM) 01-03 setiap KAP akan direview oleh dewan khusus yang dibentuk oleh IAI dan Badan Pengawas Keuangan Pembangunan (BPKP). Badan ini bertugas untuk pengawasan dan penilaian terhadap kantor akuntan publik direviewnya bahwa dipastikan sistem pengendalian mutu telah dimiliki, ditetapkan, dan ditaati. (Carolina *et al.*, 2011).

Upaya untuk menjaga dan meningkatkan kualitas audit, sistem pengendalian mutu harus dipastikan keberadaannya dalam KAP. Dengan adanya standar pengendalian mutu dijadikan acuan di KAP untuk mengendalikan kualitas jasa yang dihasilkan KAP dengan mematuhi berbagai standar sebagaimana Standar Profesional Akuntan Publik yang diterbitkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI 2011). Guna memastikan bahwa suatu *output* telah memenuhi *goals* dan spesifikasi yang sebelumnya telah ditetapkan diperlukan penerapan sistem pengendalian mutu (*quality control*) yang baik dapat terwujud dengan penggunaan pedoman atau standar yang telah ditetapkan (Wahyudiono dalam Fauji *et al.*, 2015).

Berbagai cara dalam meningkatkan kualitas jasa audit dilakukan salah satunya dengan penerapan sistem pengendalian mutu KAP, setiap KAP diharuskan melakukan penerapan sistem pengendalian mutu berisi unsur pengendalian mutu dan segala sesuatu yang terkait pengimplementasian yang efektif pada sistem. SPM merupakan acuan bagi Kantor Akuntan Publik dalam melaksanakan pengendalian atas kualitas jasa yang dihasilkan oleh KAP. Sistem Pengendalian Mutu KAP berisi tentang kebijakan, prosedur pengendalian mutu, komunikasi, penerapan tanggung jawab, dan pemantauan (SPAP, 2011: 17000.1)

Fenomena yang terjadi saat ini adalah masih banyak terjadinya kecurangan dalam suatu perusahaan yang tidak terdeteksi oleh para auditor dan tidak sedikit perusahaan bekerjasama dengan auditor dalam melakukan manipulasi sebuah laporan keuangan ataupun melakukan tindakan kecurangan lainnya. Dalam mengantisipasi hal tersebut diterapkan sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik yang baik, sehingga kemampuan auditor mendeteksi kecurangan semakin meningkat. Hasil pengujian Fauji *et al.* (2015) menunjukkan bahwa terdapat pengaruh signifikan secara simultan penerapan sistem pengendalian mutu yang terdiri dari independensi, penugasan, personal, konsultasi, supervisi, pemekaran, pengembangan profesional, promosi, penerimaan dan keberlanjutan klien, dan inspeksi terhadap kualitas audit. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian Liliawati (2006) dan Susatwoko (2007) dalam Fauji *et al.* (2015) disimpulkan bahwa adanya hubungan positif penerapan sistem pengendalian mutu kantor akuntan publik dengan efektifitas perencanaan audit dan kualitas audit. Hal ini berarti bahwa jika sistem pengendalian mutu KAP diterapkan dengan baik, maka perencanaan audit akan lebih efektif yang berdampak pada kualitas audit yang baik pula. Hal tersebut seiring dengan hasil Penelitian Malone *et al.* dalam Fauji *et al.* (2015) yang menyimpulkan bahwa pengendalian mutu akuntan publik merupakan suatu proses memantau kinerja audit personel auditor dan mengambil tindakan untuk meyakinkan bahwa suatu mutu audit telah tercapai. Kuatnya pengendalian mutu, *procedure review*, disiplin penerapan audit program dan pemahaman auditor terhadap prosedur dan *penalty* menurunkan perilaku yang menyebabkan rendahnya kualitas (mutu) audit. Hasil-hasil penelitian tersebut didukung pendapat Agoes dalam Fauji *et al.* (2015) menjelaskan bahwa berbagai hal

yang mempengaruhi kualitas audit yaitu penerapan standar audit dan juga standar pengendalian mutu.

Sampel penelitian sebelumnya di KAP kota Malang, sedangkan yang membedakan penelitian ini menggunakan sampel pada KAP yang berada di Jabodetabek. Hal yang menarik terjadi karena penelitian yang menguji pengaruh sistem pengendalian mutu terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan belum dapat peneliti temukan. Berdasarkan penjelasan di atas, muncul ketertarikan penulis untuk meneliti permasalahan yang terjadi dengan objek penelitian yaitu para auditor guna memperoleh bukti mengenai pengaruh penerapan sistem pengendalian mutu terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

## **TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **Teori Perubahan Sikap**

Teori perubahan sikap terdiri dari beberapa macam teori yang dinaunginya, contohnya *Dissonance Theory* dan *Functional Theory*. *Dissonance theory* menjelaskan ketidaksesuaian memotivasi seseorang guna mengurangi atau mengeliminasi ketidaksesuaian tersebut. Pada saat auditor memiliki ketidakselarasan keadaan, tekanan pekerjaan yang banyak dan diharuskan selesai dengan cepat namun sumberdaya yang dimiliki terbatas, oleh karena itu auditor berupaya mengurangi ketidaksesuaian yang dialaminya. Sedangkan *functional theory* perubahan sikap yang terjadi dalam pemenuhan terhadap kebutuhan, para auditor melakukan penyimpangan tindakan guna pemenuhan kebutuhan dalam menyesuaikan tuntutan yang diperoleh oleh auditor tersebut (Fatimah, 2012).

### **Teori Atribusi**

Robbins dan Judge (2014) memaparkan mengenai teori atribusi yaitu cara menentukan motif atau penyebab seseorang berperilaku. Teori ini memberikan penjelasan berbagai macam faktor, baik internal maupun eksternal yang mempengaruhi perilaku seseorang. Faktor internal mengarah pada aspek perilaku individual di dalam diri seseorang contohnya kepribadian seseorang, kemampuan, persepsi diri, serta motivasi diri. Untuk faktor eksternal yang mempengaruhi perilaku seseorang adalah lingkungan sekitarnya, contohnya keadaan sosial, nilai-nilai sosial, serta persepsi masyarakat.

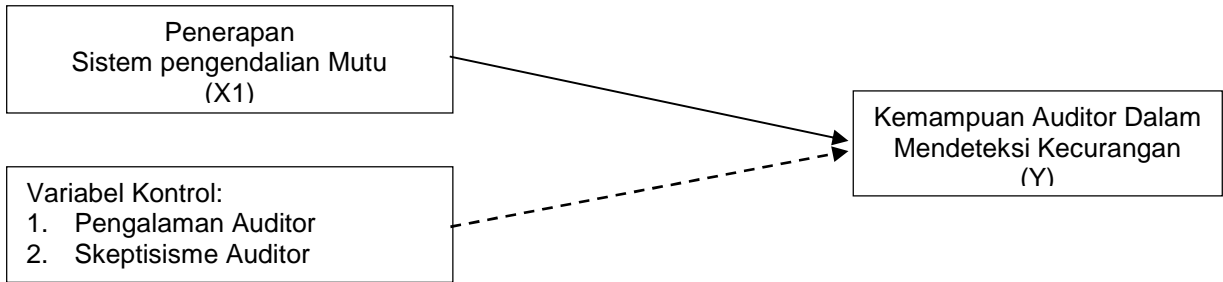
### **Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan**

Rahmayani (2014) menyatakan bahwa dalam hal mendeteksi kecurangan seorang auditor harus memiliki keahlian yang khusus. Seorang auditor yang memiliki keahlian dibidang audit, sangat diharuskan berpotensi menjadi *fraud auditor*. Seperti yang dikemukakan oleh Anggriawan (2014) dalam melakukan mendeteksi sebuah kecurangan, mayoritas para auditor melakukan pencarian bukti kecurangan yang sifatnya tidak langsung. Gejala awal terjadinya kecurangan sering ditunjukkan dengan munculnya hal yang tidak biasa contohnya terdapat laporan dari karyawan perusahaan, hadirnya rasa curiga terhadap rekan kerja, atau adanya dokumentasi yang mencurigakan. Diawal kecurangan dapat tergambarkan melalui karakteristik tertentu, baik yang merupakan kondisi dan situasi atau keadaan lingkungan ataupun perilaku seseorang.

### **Penerapan Sistem Pengendalian Mutu**

Sistem pengendalian mutu merupakan standar wajib dimiliki sebuah Kantor Akuntan Publik (KAP) sebagai pedoman dalam hal akuntansi dan pelaksanaan audit (Anonymous dalam Anggraeni dan Badera, 2013). Di dalam SPAP yang dikutip Carolina *et al.* (2011) mengemukakan bahwa sistem pengendalian mutu KAP menjadi sistem pengendalian mutu sebuah KAP yang terdiri dari penjelasan mengenai struktur organisasi, penetapan kebijakan dan prosedur KAP guna memberikan keyakinan terkait kesesuaian perikatan profesional dengan SPAP. Perancangan SPM harus komprehensif dan selaras dengan struktur organisasi, kebijakan, dan sifat praktik KAP.

## Kerangka Pemikiran dan Pengembangan Hipotesis



Pada kantor akuntan publik peningkatan kearah perbaikan untuk sistem pengendalian mutu, tergantung dari pandangan para auditor terhadap sistem pengendalian mutu itu sendiri. Jika para auditor berpendapat dan menganggap sistem pengendalian mutu yang baik tidak hanya formalitas, menunjukkan mereka telah bertanggung jawab terhadap profesinya. Seperti yang dikemukakan dalam unsur sistem pengendalian mutu KAP. Dapat disimpulkan, semakin baik kualitas audit yang diberikan auditor, *linear* dengan semakin meningkatnya kinerja para auditor, dengan begitu terjadi pula peningkatan pada kredibilitas auditor (Caroline *et al.*, 2011). Dalam penelitian Carolina, *et al.* (2011) memberikan bukti empiris persepsi auditor atas sistem pengendalian mutu KAP memberikan pengaruh yang signifikan kepada kinerja auditor. Didukung oleh hasil penelitian Fauji *et al.* (2015), terdapat pengaruh signifikan secara simultan penerapan Sistem Pengendalian Mutu (SPM) terhadap kualitas audit, jika SPM diterapkan dengan baik, maka berdampak pada kualitas audit yang baik pula. Dapat dikembangkan hipotesis sebagai berikut.

H1: Penerapan sistem pengendalian mutu berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

## METODA PENELITIAN

Metoda kausalitas (sebab-akibat) yang digunakan dalam penelitian ini untuk memahami dan mengetahui pengaruh penerapan sistem pengendalian mutu terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan dengan pengalaman dan skeptisisme profesional auditor sebagai variabel kontrol. Di mana Kantor Akuntan Publik sebagai unit analisisnya. Responden merupakan auditor yang bertugas di Kantor Akuntan Publik (KAP) wilayah Jabodetabek, sampel diambil dengan cara *convenience sampling*. Penelitian kuantitatif merupakan rancangan penelitian ini. Jenis data primer dan data *cross section* dengan cara pendekatan penelitian atau pengumpulan data sekaligus pada satu waktu tetapi banyak objek.

Tabel 1. Pengembalian Kuesioner

Kuesioner	Keterangan	Persentase (%)
Terkumpul	120	100
Dapat diolah	97	80,83
Tidak dapat diolah	23	19,17

Sumber: Pengolahan data primer

Penelitian menggunakan tiga variabel yaitu variabel *independent* nya penerapan sistem pengendalian mutu, variabel *dependent* adalah kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan, dan variabel kontrolnya adalah pengalaman auditor dan skeptisisme profesional auditor. Dimana variabel dilakukan pengukuran terhadap instrument yang dikembangkan sebelumnya dan telah dipakai oleh peneliti yang terdahulu. Dalam penelitian ini, digunakan kuesioner/angket terstruktur yang dibagikan kepada responden secara langsung maupun melalui *google form*. Dalam kuesioner digunakan skala interval 4 poin, dimana skala (1) yang artinya sangat tidak setuju (STS), (2) artinya tidak setuju (TS), (3) artinya setuju (S), dan (4) artinya sangat setuju (SS).

Untuk mengukur penerapan sistem pengendalian mutu kuesioner yang dikembangkan oleh peneliti Fauji *et al.* (2015) yang mengacu pada SPAP (2011). Dalam memproksikan variabel kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan, instrumen diperluas oleh Sulistyowati (2014). Dalam memproksikan variabel kontrol yaitu pengalaman auditor digunakan instrumen dengan mengadopsi penelitian yang dilakukan oleh Sulistyowati (2014), sedangkan variabel kontrol skeptisisme profesional auditor menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Aulia (2013).

Penelitian ini menggunakan teknik *multiple regressions* guna memberikan bukti empiris pengaruh penerapan sistem pengendalian mutu terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan, dengan pengalaman auditor dan skeptisisme profesional auditor sebagai variabel kontrol. Setelah data dinyatakan valid dan reliabel serta sah untuk diolah dari kelengkapan pengisian kuesioner, kemudian dilakukan pengujian regresi dengan bantuan *software* SPSS. Berikut adalah persamaan regresi dari penelitian:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e$$

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Hasil pengolahan dari data kuesioner yang telah terkumpul dari para auditor eksternal yang bertugas pada 14 kantor akuntan publik di Jabodetabek, terdapat 120 responden yang telah mengisi kuesioner akan tetapi terdapat 23 kuesioner yang dinyatakan sebagai *outlier* karena pengisian kuesioner yang kurang lengkap, sehingga didapatkan 97 kuesioner yang dapat diolah. Dari hasil pengolahan data tersebut, mayoritas usia responden adalah 20 sampai 30 tahun sebesar 69,1%, usia 31 sampai 40 tahun sebesar 22,7%, dan responden yang memiliki usia 41 sampai 50 tahun sebesar 8,2%. Diketahui para auditor berjenis kelamin perempuan sebesar 46,4%, dan mayoritas laki-laki sebesar 53,6%. Responden dengan pendidikan terakhir D3 sebesar 6,2%, didominasi oleh lulusan S1 88,7%, S2 4,1%, dan S3 sebesar 1% dari total responden. Data menunjukkan yang memiliki lama waktu bekerja <3 tahun sebesar 55,7%, 3 sampai 5 tahun sebesar 32%, 6 sampai 10 tahun sebesar 11,3%, dan lebih dari 10 tahun sebesar 1%.

Untuk sistem pengendalian mutu nilai *Cronbach's Alpha* sebesar 0,874; pengalaman Auditor sebesar 0,780; skeptisisme profesional auditor sebesar 0,782; dan kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan sebesar 0,770, dapat dinyatakan bahwa seluruh variabel telah reliabel karena nilai *Cronbach's Alpha* > 0,6.

Berdasarkan pengolahan data kuesioner, didapatkan hasil yang ditunjukkan tabel 2 di bawah ini:

Tabel 2. Hasil Uji Regresi

Variabel	Koefisien	P Value
Sistem Pengendalian Mutu	0,352	0,000
Pengalaman Auditor	0,191	0,065
Skeptisisme Profesional Auditor	0,154	0,282
Adjusted R <sup>2</sup> =0,465		
F=28,775 dengan p value 0,000		

Sumber: Output SPSS (data diolah 2018)

Dapat terlihat dalam tabel 2 di atas, bahwa koefisien determinasi menunjukkan nilai sebesar 0,465; nilai tersebut menunjukkan sistem pengendalian mutu mempengaruhi kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan sebesar 46,5% dan selisihnya sebesar 53,5% dipengaruhi oleh faktor-faktor lain diluar penelitian ini. Berdasarkan uji F pada tabel 2, bahwa nilai  $F_{hitung}$  sebesar 28,775, diperoleh Signifikansi sebesar  $0.000 < 0.05$  yang berarti  $H_a$  diterima yang berarti diartikan sistem pengendalian mutu, pengalaman auditor, dan skeptisisme profesional auditor secara simultan berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Hasil uji regresi tabel 2 di atas, dapat dilihat nilai signifikansi variabel sistem pengendalian mutu sebesar 0,000, nilai tersebut signifikan dimana  $0,000 < 0,05$ . Dapat

disimpulkan bahwa H1 diterima, terbukti bahwa sistem pengendalian mutu berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Jika SPM dapat diterapkan dengan baik, maka berdampak meningkatnya kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan, dengan meningkatnya tersebut mempengaruhi kualitas audit yang semakin membaik, sejalan dengan penelitian (Fauji *et al.*, 2015).

Dalam tabel 2 diketahui untuk pengalaman auditor, dan skeptisisme profesional auditor tidak mempengaruhi kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan, dengan nilai 0,065 dan 0,282 dimana nilai tersebut lebih besar dari nilai signifikansinya yaitu  $\alpha=0,05$ . Hal ini sejalan dengan penelitian Supriyanto (2014) tidak adanya pengaruh pengalaman auditor terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan, karena pendeteksian kecurangan bergantung pula pada kecanggihan pelaku *fraud*, frekuensi dari manipulasi, tingkat kolusi dan ukuran senioritas yang dilibatkan. Dan hasil ini sesuai dengan penelitian Suryanto *et al.*(2017) bahwa variabel skeptisisme profesional tidak mempengaruhi kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Praduga atas tidak berpengaruhnya skeptisisme auditor terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan karena karakteristik dari dalam diri auditor yang mayoritas adalah auditor dari etnis Jawa Halus. Di mana masyarakat Jawa halus kecenderungan memiliki sikap sungkan, ramah dan menjaga keharmonisan dengan orang lain, sehingga mereka dapat menghindari konflik demi menjaga hubungan baik yang terjalin.

## KESIMPULAN

Berdasarkan hasil analisa dan pengujian yang telah dilakukan, peneliti menyimpulkan beberapa beberapa hal yaitu:

- Penerapan sistem pengendalian mutu berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.
- Pengalaman auditor tidak terbukti sebagai variabel kontrol antara penerapan sistem pengendalian mutu terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.
- Skeptisisme profesional auditor tidak terbukti sebagai variabel kontrol antara penerapan sistem pengendalian mutu terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

Dalam penelitian terdapat keterbatasan dapat dijadikan masukan kepada peneliti yang akan datang agar diperoleh hasil yang lebih komprehensif. Keterbatasan tersebut antara lain:

- Penelitian ini menerapkan metode survei melalui kuesioner serta instrumen yang digunakan yaitu *self rating* dimana tidak dilakukan wawancara yang terkait dengan isi kuesioner.
- Penulis dalam menentukan variabel penerapan SPM tidak melakukan secara menyeluruh dan terperinci sebagaimana unsur standar pengendalian mutu yang dikeluarkan oleh IAPI dalam SPAP (2011:17000.1).

Kesimpulan dan keterbatasan di atas diharapkan dapat meningkatkan hasil penelitian yang lebih menyeluruh dipenelitian berikutnya, adapun saran peneliti diantaranya pengumpulan data sebaiknya tidak sebatas kuesioner, ada baiknya pengumpulan data dapat mewawancarai responden dan menambahkan dalam penelitian selanjutnya seluruh unsur sistem pengendalian mutu yang tercermin dalam SPAP.

Penelitian ini memberikan implikasi diharapkan dapat memperkaya literatur di dalam kantor akuntan publik, untuk penelitian selanjutnya penelitian ini diharapkan bisa menjadi dasar untuk mengembangkan penelitian dengan mengatasi keterbatasan yang ada dalam penelitian ini; menjadi masukan bagi kantor akuntan publik untuk meningkatkan sistem pengendalian mutu (SPM) nya, karena terbukti SPM yang baik dapat meningkatkan kemampuan auditor untuk mendeteksi kecurangan, dan diharapkan para pembuat kebijakan dapat membuat suatu regulasi di mana KAP diminta untuk memiliki sistem pengendalian mutu yang baik.

## DAFTAR PUSAKA

- Agustin, Aulia. 2013. Pengaruh Pengalaman, Independensi, dan Due Professional Care Auditor Terhadap Kualitas Audit Laporan Keuangan Pemerintah (Studi Empiris pada BPK-RI Perwakilan Provinsi Riau). *Article Universitas Negeri Padang*.
- Anggraeni, Gusti Ayu Novi dan Badera, I Dewa Nyoman. 2013. Pengaruh Penerapan Sistem Pengendalian Mutu Pada Kinerja Auditor Di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 5.2: 307-325.
- Anggriawan, Eko Ferry. 2014. Pengaruh Pengalaman Kerja, Skeptisisme Profesional Dan Tekanan Waktu Terhadap Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Fraud. *Jurnal Nominal*, Vol. 3 No. 2.
- Biksa, Indira dan Nyoman Wiratmaja. 2016. Pengaruh Pengalaman, Independensi, Skeptisme Profesional Auditor Pada Pendeteksian Kecurangan. *E-Jurnal Akuntansi*, Vol. 17 No. 3. *Article Universitas Udayana*.
- Carolina, Verani; Karya, Christine Dwi; dan Martusa, Riki. 2011. Pengaruh Persepsi Auditor Junior dan Auditor Senior atas Sistem Pengendalian Mutu Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap Kinerja Auditor. *Jurnal Akuntansi*, Vol. 3 No.1 Mei 2011.
- Fatimah, Annisa. 2012. *Karakteristik Personal Auditor Sebagai Antecedent Perilaku Disfungsional Auditor dan Pengaruhnya Terhadap Kualitas Hasil Audit*. Jurnal Akuntansi dan Manajemen.
- Fauji, Lukito; Sudarma, Made; dan M. Achsin. 2015. Penerapan Sistem Pengendalian Mutu (SPM) Dalam Meningkatkan Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, Vol. 6 No. 1.
- Hartan, Trinanda Hanum dan Waluyo, Indarto. 2016. Pengaruh Skeptisme Profesional, Independensi dan Kompetensi Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan. *Jurnal Profita* edisi 3.
- Hermawati, Dewi. 2017. Pengaruh Penerapan Etika Dan Skeptisisme Profesional Auditor Terhadap Efektivitas Pendeteksian Kecurangan (Studi Pada 9 Kantor Akuntan Publik Di Kota Bandung). *Article Universitas Widyatama*.
- Nasution, Hafifah dan Fitriany. 2012. Pengaruh Beban Kerja, Pengalaman Audit dan Tipe Kepribadian Terhadap Skeptisme Profesional Dan kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan. Jurnal dan Prosiding Simposium Nasional Akuntansi.
- Novriyanti, Neng Ira. 2016. Pengaruh Profesionalisme Dan Pengalaman Auditor terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan. Jurnal Ilmiah Akuntansi Universitas Pamulang Vol. 4, No.2.
- Rahmayani, Laras. 2014. Pengaruh Kemampuan Auditor, Skeptisme Profesional Auditor, Teknik Audit dan *Whistleblower* Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Audit Investigasi Dalam Pengungkapan Kecurangan. *JOM Fekon Vol. 1 No. 2*. Universitas Riau.
- Robbins, Stephen P dan Timothy A Judge. 2014. *Perilaku Organisasi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). 2011. 17000.1
- Sulistiyowati, Lingga. 2014. Pengaruh Pengalaman, Independensi, Dan Profesionalisme Auditor Terhadap Pendeteksian Kecurangan. *Artikel Ilmiah Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Perbanas Surabaya*.
- Supriyanto. 2014. Pengaruh Beban Kerja, Pengalaman Audit, Tipe Kepribadian dan Skeptisme Profesional Terhadap Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan. *Article Universitas Muhammadiyah Surakarta*.
- Suryanto, Rudy, Yosita Indriyani dan Hafiez Sofyani. 2017. Determinan Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan. *Jurnal Akuntansi dan Investasi*, Vol.18, No.1, hlm.102-118.